

Artigo recebido em 06/03/2007 e aceito em 27/04/2007.

## **A Evidenciação da Informação Contábil com Relação à Tributação no Comércio Eletrônico: Um Estudo de Caso**

**Denise Silva Ferreira Juvenal**

Rio de Janeiro – RJ

Contadora

Técnica em Contabilidade na Controladoria Geral do Município

Pós-graduada no MBA de Controladoria e Finanças – UFF<sup>1</sup>

Pós-graduada no MBA de Engenharia Econômica Financeira – UFF<sup>1</sup>

Pós-graduanda em Controladoria Pública – UERJ<sup>2</sup>

rio1042370@terra.com.br

**Luiz Antonio Campagnac, M.Sc.**

Niterói – RJ

Professor. do MBA de Controladoria e Finanças – UFF<sup>1</sup>

Doutorando em Engenharia Civil – UFF<sup>1</sup>

campagnac@gmail.com

### **Resumo**

O objetivo deste trabalho é descrever e analisar quais são os riscos de proceder a uma venda na Internet que pode impactar as questões fiscais interligadas nesta operação. Com isso, verificaremos as evidenciações contábil e fiscal atribuídas ao comércio eletrônico, demonstrando as definições, as novidades que o governo criou para controle da evasão fiscal, e finalizamos com o estudo de caso. Por este motivo, atribuiremos como escopo de nossa pesquisa a avaliação de como é realizada uma venda eletrônica, a aptidão ao risco fiscal e os controles internos da empresa. Reconhece-se a importância da análise de risco e de controle para uma venda na Internet, de forma a não causar problemas fiscais; o aperfeiçoamento e a certificação dos *sites* garante maior segurança nas vendas eletrônicas, principalmente porque até o momento ainda não existe uma legislação específica. No entanto, é muito importante que as empresas que prestam serviços e atuam no comércio varejista, e que exerçam atividades de vendas pela Internet, observem os problemas que podem surgir quanto ao controle do sistema interno da empresa, quando este se relaciona a problemas internos, podendo beneficiar possíveis fraudes ou gerar a possibilidade de sonegação fiscal. Ressalta-se que a utilização da tecnologia da informação se fundamenta na sua importância para o controle e o planejamento estratégico dentro da empresa. Embora nem sempre o assunto mereça compreensão na empresa, sob a forma de investimentos dos acionistas, com a Internet o controle da empresa se torna maior, principalmente quanto à segurança. A empresa escolhida para o estudo de caso foi a Globex Utilidades S/A – Ponto Frio, pois vem se destacando em sua atividade, pautada no desenvolvimento da logística de suas operações, o que se reflete sensivelmente na fidelidade de seu público consumidor. Cabe salientar que a avaliação desta pesquisa está voltada para os aspectos qualitativos e quantitativos, pois obtivemos informações disponíveis no *site* da empresa referente às Demonstrações Financeiras Auditadas no período de 2001 a 2004. Contudo, identificamos que são necessários o acompanhamento da evolução tecnológica e a agilização da atuação do Estado. Por este motivo, já são encontrados estudiosos e especialistas, principalmente em órgãos governamentais, para

---

<sup>1</sup> UFF – Universidade Federal Fluminense – CEP 24.020-005 – Niterói – RJ.

<sup>2</sup> UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro – CEP 20.559-900 – Rio de Janeiro – RJ.

avaliar a metodologia utilizada, atestar e validar sistemas, tendo em vista a implantação do Projeto da Nota Fiscal Eletrônica.

**Palavras-chave:** comércio; auditoria; fisco; segurança; risco.

## **Abstract**

The objective of this work is to describe and to analyze which they are the risks of if proceeding to one venda in the Internet that can impactar the linked fiscal questions in this operation. With this, we will verify which the procedures necessary to prevent the fiscal tax evasion, and the identification of the criteria and the methodology to be applied to take care of to the excited questioning and the objective of the work. For this reason we will attribute as target of our research, the evaluation of as venda is carried through one electronic, the aptitude to the fiscal risk and of internal controls of the company. It fits to point out that this type of research is come back to the countable procedures, fiscal and technological of one determined activity, that in this in case that the retail is the commerce. Importance of the risk analysis is recognized it and of control for one venda in the Internet, of form not to cause fiscal problems, the perfecting and the certification of the sites guarantees greater security in vendas electronic, mainly, because until the moment still a specific legislation does not exist. However, it is very important that the companies who give services and act in the retailing, and that they exert activities of vendas for the Internet observe the problems that can appear how much to the control of the internal system of the company, when this becomes related internal problems, being able to benefit the possible frauds to it or to generate the possibility of fiscal tax evasion. It is standed out that the use of the technology of the information inside bases on its importance for the control and the strategical planning of the company. Although nor always the subject deserves understanding in the company, under the form of investments of the shareholders, with the InterNet, the control of the company becomes bigger, mainly how much to the security. For this reason, already specialists are found studious and, mainly in governmental bodies, to evaluate the used methodology, to certify and to validate systems.

**Key words:** commerce; auditorship; treasury department; security; risk.

## **1 Introdução**

O mundo, atualmente, está quase na sua totalidade conectado eletronicamente pela Internet, o que representa um avanço tecnológico muito eficaz que teve início na década de 90, época que revolucionou todos os setores da economia e da tecnologia em diversos países, gerando expansão das empresas multinacionais e redução do custo dos transportes e da comunicação, fatores essenciais para que os mercados financeiros ficassem integrados ininterruptamente *on-line*.

O desenvolvimento tecnológico proporcionou progresso das comunicações e da informática, pois estar *on-line* requer investimentos em sofisticados equipamentos que, ao final, trazem retorno financeiro e melhorias na área social.

As empresas, na sua maioria, necessitam de investimentos altos e os conseguem através de financiamentos quando desejam implantar a tecnologia de informação nas suas atividades, e hoje é cada vez maior a preocupação dos gestores, neste sentido principalmente por causa da competitividade no mercado, intensificado pelo crescimento do comércio eletrônico.

Por este motivo e devido ao crescente progresso da tecnologia da informação, o governo brasileiro aumentou o percentual de investimento na área, com incremento no orçamento anual, e

obteve muitos resultados positivos principalmente na área fiscal e comercial, desde o envio de declarações pela Internet até a prestação de serviços pela Internet no portal *e-gouvernement*, além do portal de compras do governo federal.

No entanto, o que reclama mais urgência é a reestruturação na área tributária, que irá permitir que se conheça o novo tipo de transação comercial que está sendo desenvolvido tanto dentro como fora do País. Para tanto, esforços estão sendo feitos para que se tenha êxito no que se poderia chamar de Nova Era ou Nova Economia. Por isso, será necessário dirimir posicionamentos naquilo que tange à política fiscal e à certificação dos *sites* nos países, já que possuímos culturas, valores e questões sociopolíticas diversificadas.

Por outro lado, as transformações que ocorrem no mundo eletrônico implicam grandes mudanças no mundo jurídico, principalmente na área tributária. Conceitos vinculados como domicílio fiscal e estabelecimento permanente, competência e jurisdição tributária estão abalados devido a essa nova conjuntura de transações eletrônicas. Por este motivo, temos muito de conhecer e estudar a revolução que o *e-business* causará na vida cotidiana, principalmente as alterações que podem ser feitas pela Administração Tributária neste novo tipo de tecnologia.

## **1.1. O problema**

A avaliação de pesquisa utilizada foi a do tipo Aplicada, que objetivou gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos, a Pesquisa Quantitativa, que considerou tudo o que pode ser quantificável, o que significou traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las, avaliando também a questão Qualitativa, considerando uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.

## **1.2. Objetivo**

### **1.2.1. Objetivo geral**

O objetivo deste estudo é descrever e analisar quais são os riscos de proceder a uma venda na Internet que pode impactar as questões fiscais interligadas nesta operação.

### **1.2.2 Objetivo específico**

A análise dos dados coletados irá nos permitir o desenvolvimento das seguintes abordagens que serão descritas a seguir:

- ❖ Identificar as interfaces necessárias entre os sistemas de comércio eletrônico e os demais sistemas existentes;
- ❖ Especificação funcional detalhada (registro de contas *on-line*, agendamento de transações, cancelamento de pedidos, gerenciamento de risco dos clientes, administração de pagamentos);
- ❖ Especificação detalhada de segurança;
- ❖ Definir procedimentos de auditoria, de sistemas aplicativos, recursos humanos, entre outros;
- ❖ Considerações sobre a avaliação periódica do conteúdo do *web site*;
- ❖ Considerações sobre o conteúdo legal do *web site*;
- ❖ Identificar aspectos de exposição tributária e das informações contábeis;
- ❖ Definir e implementar políticas para gerenciar riscos tributários;
- ❖ Alinhar as políticas adotadas e os procedimentos operacionais com a legislação fiscal e;
- ❖ Atendimento aos requisitos de documentação fiscal.

### 1.3. Questões ou hipóteses

A questão a ser respondida está relacionada a como evidenciar as informações contábeis e tributárias nas vendas eletrônicas. O estudo de caso envolveu o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento, por meio de consultas no *site* de determinadas empresas de vendas a varejo, pela Internet.

## 2. Metodologia

Admitimos que todas as fontes de informação são importantes para a formação de nossa opinião; neste caso a nossa coleta de dados teve de ser restrita e criteriosa, devido à extensividade do assunto, e por isso utilizamos livros, jornais, revistas, artigos, legislação aplicável, Internet e, principalmente, a experiência profissional, enfim tudo aquilo que pudesse fundamentar a nossa opinião.

Por este motivo, enfocamos neste estudo a importância da certificação dos *sites* do comércio eletrônico, haja vista os questionamentos existentes quanto a:

- ❖ validade jurídica do documento eletrônico e assinaturas digitais;
- ❖ segurança da titularidade da assinatura digital e os tabeliões como autoridades certificadoras;
- ❖ papel do Poder Judiciário e as atribuições ao Ministério da Ciência e Tecnologia, incluindo a transnacionalidade do *e-commerce*.

No período em que coletamos os dados, tivemos dificuldades em restringi-los por causa da sua abrangência, em razão dos aspectos contábeis e fiscais, unificados nestas interpretações, idéias e opiniões, e por isso sumariizei os assuntos para que pudéssemos então começar a elaborar o trabalho de pesquisa. A partir do Anteprojeto de Lei que a Ordem dos Advogados do Brasil de São Paulo (OAB) sobre as inovações tecnológicas da Internet, acabando por cobrir os principais aspectos de preocupação nas operações via rede, identificamos a importância de efetuar um estudo para verificar se as informações contábeis das empresas que prestam serviço de vendas na *Internet* estavam sendo evidenciadas nas Demonstrações Financeiras.

Desta forma, selecionamos para o estudo de caso a empresa Globex Utilidades S/A – Ponto Frio, pois vem se destacando em sua atividade, pautada no desenvolvimento da logística de suas operações, o que se reflete sensivelmente na fidelidade de seu público consumidor.

Cabe salientar que a avaliação desta pesquisa está voltada para os aspectos qualitativos e quantitativos, pois estavam disponíveis informações financeiras no *site* da empresa referente às Demonstrações Financeiras apresentadas e auditadas no período de 2001 a 2004.

### 2.1. Tratamento dos dados

Neste projeto de pesquisa, utilizamos a aplicação, quantificação e qualificação das informações coletadas para que pudéssemos evidenciar o funcionamento das vendas eletrônicas e retratar o impacto causado neste tipo de operação.

### 2.2. Limitação quanto ao método

Devido à extensão do assunto abordado, alguns aspectos não serão desenvolvidos, como os descritos a seguir:

- Definir a especificação funcional dos sistemas do comércio eletrônico;
- Desenvolvimento da lógica para cada função do comércio eletrônico;
- Oportunidades com base na legislação fiscal;

### 3. Revisão da Literatura

Segundo Daniel Amor, (2000, pg 530), “o novo paradigma de serviços na Internet permite que negócios e consumidores usem a Internet como um acesso de custo efetivo para uma grande variedade de serviços de alta qualidade e seguros.”

Então, pode-se admitir que uma operação de vendas na Internet deve ser segura e possuir alta qualidade, mas devemos mencionar qual o impacto que uma transação na Internet causa numa operação de venda, seja de produtos ou de serviços.

O mais importante nestas considerações é saber qual o procedimento adequado para avaliar as mudanças nas formas de entrega ou na transmissão dos bens e mercadorias, resultando na necessidade de atualização de grande parte do aparato desenvolvido pelos fiscos para o controle e a fiscalização dos tributos, exigindo o desenho de novas formas de se efetuar a administração tributária e aduaneira.<sup>1</sup>

Contudo, cabe ressaltar que a legislação brasileira não admite os registros exclusivamente eletrônicos para apuração fiscal, sendo necessário que sejam impressos os relatórios e os livros fiscais para serem autenticados. Isto acaba por constituir um pressuposto de auditoria — a correspondência entre os registros eletrônicos e a escrituração contábil e fiscal em papel.

Para atender à integração das informações governamentais, foi elaborado o projeto da Nota Fiscal Eletrônica: é a implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que substitui a sistemática atual do documento fiscal em papel, com validade jurídica para todos os fins, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes, ao mesmo tempo que permite um controle em tempo real das operações comerciais pelo Fisco.<sup>2</sup>

Tendo em vista a relação do atendimento quanto aos aspectos principais do *e-Gov* e o relacionamento gerado entre Governo, Clientes e Fornecedores, criou-se uma relação jurídica que no âmbito do Direito Tributário é definida como sendo o relacionamento de direito entre o Estado e o Sujeito Passivo, que neste caso é a “pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”.<sup>3</sup>

Um aspecto importante é a abordagem dada ao risco fiscal no comércio eletrônico, que também descreve os procedimentos que as organizações executam e as suas competências. A seguir temos os exemplos de alguns destes processos:

- ❖ Identificação das estruturas gerencial e organizacional que têm como competência a atribuição de papéis e responsabilidades e o plano de gerenciamento de mudanças;
- ❖ Definir os procedimentos de controle internos para os processos do comércio eletrônico;
- ❖ Definir um sistema para mensurar o desempenho global do comércio eletrônico;
- ❖ Análise de retorno de investimentos.

Existem alguns aspectos que não iremos abordar devido à sua extensividade, principalmente no que tange ao desenvolvimento da lógica para cada função do comércio eletrônico.

Por outro lado, devemos levar em consideração que em função destes aspectos abordados, quanto à limitação, existem alguns problemas-chave referentes ao comércio eletrônico assim relacionados:

- ❖ possibilidade e desvio de informações confidenciais; repúdio às transações e impessoalidade;
- ❖ regulamentação única e universalmente aceita; a diversidade de culturas e pessoas fazendo negócios em um mesmo cenário; e as ações *de hackers* e vândalos cibernéticos.

<sup>1</sup> SRF/MF. Artigo: “Tributação do Comércio Eletrônico”. Acesso em 20/10/02, disponível em [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)

<sup>2</sup> [http://www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica/materias\\_publicadas.jsp?news=materia1.html#noticia](http://www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica/materias_publicadas.jsp?news=materia1.html#noticia).

<sup>3</sup> Código Tributário Nacional. 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

### 3.1. O comércio eletrônico

James O'Brien (2001) diz que as empresas estão se tornando “empresas conectadas em redes”. Isto nos leva à consideração de que a Internet e as redes de tipo Internet dentro da empresa, e entre uma empresa e outra ou até mesmo entre seus parceiros comerciais, se consolidam em uma infra-estrutura de informática que se caracteriza em muitas organizações.

Este novo mecanismo de interligação entre pessoas, sejam físicas ou jurídicas, só é possível em virtude das redes de telecomunicações, que são definidas por Ralph Stair (1998) como sendo “a transmissão eletrônica de sinais para comunicações, inclusive meios como telefone, rádio e televisão. As comunicações de dados é um subconjunto especializado de telecomunicações, se referem à coleta, processamento e distribuição eletrônica de dados — tipicamente entre os dispositivos de *hardware* de sistemas de computador”.<sup>4</sup>

O negócio eletrônico está disseminado em duas vertentes, que estão definidas como: a primeira de Internet e a segunda de Negócios. As mudanças na tecnologia da informação e os investimentos crescentes da Internet e das tecnologias e aplicativos afins acabaram por gerar um impacto nos negócios, na sociedade e sobre a própria tecnologia da informação.

A Internet se tornou uma plataforma de fundamental importância não só nas telecomunicações e nas comunicações eletrônicas, mas também no que se passou a denominar comércio eletrônico entre as empresas e seus funcionários, clientes, fornecedores e parceiros comerciais. Os *sites* comerciais se tornaram casas de regulagens para troca de informações por *e-mail*, e sistemas de Chat, fóruns de discussão e edição de multimídias também são vistos como pontos de atacado e varejo eletrônico para aquisição e venda de uma diversidade de produtos e serviços.

As instituições públicas e privadas se dedicam a três categorias básicas de aplicações de comércio eletrônico, que são:

☑ “Comércio Empresa-Consumidor – Nesta forma de comércio eletrônico, as empresas precisam desenvolver praças de mercado eletrônico atraentes para seduzir e vender produtos e serviços aos consumidores. As empresas podem oferecer, por exemplo, *sites* em multimídia que apresentam fachadas de lojas virtuais e centros comerciais virtuais, processamento interativo de pedidos e sistemas seguros de pagamento eletrônico.”

☑ “Aplicações Empresa-a-empresa – esta categoria de comércio eletrônico envolve mercados comerciais eletrônicos e ligações diretas de mercado entre as empresas. Muitas empresas, por exemplo, *sites* em multimídia que apresentam fachadas de lojas virtuais e centros comerciais virtuais, processamento interativo de pedidos e sistemas seguros de pagamento eletrônico.”

☑ “Processos empresariais internos – todas as funções organizacionais e muitos processos empresariais são afetados por atividades de comércio eletrônico. Muitas empresas interconectadas são movidas pelos clientes e pelo mercado. Elas monitoram e avaliam constantemente as informações *on-line* sobre seus clientes, fornecedores e concorrentes a partir de seus *sites* e grupos de discussão na Internet. Essas informações são disponíveis via *intranets* para todas as funções organizacionais e utilizacionais para moldar o desenvolvimento de produto, programas de *marketing*, atendimento ao cliente e estratégias competitivas de uma empresa.”<sup>5</sup>

Alice La Plante (*apud* O'BRIEN 2001) diz que “um fato básico do varejo pela Internet é que todos os *sites* são criados iguais no que diz respeito à imperativa localização para o seu sucesso. Nenhum *site* está mais perto de seus clientes do que outro *site*. Isto faz com que seja vital para as empresas encontrar maneiras de manter os clientes voltando às suas lojas. A chave

<sup>4</sup> STAIR, Ralph M. *Princípios de Sistemas de Informação. Uma Abordagem Gerencial*. 2ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998, p.133.

<sup>5</sup> O'BRIEN, James A. *Sistemas de Informação e as Decisões Gerenciais na era da Internet*. São Paulo: Saraiva, 2001, p.191

para este objetivo é otimização, aparência e impressão causada pelo *site*, oferta de incentivos à compra e segurança”.

O comércio eletrônico *business-to-business* é o lado atacadista do processo comercial. As inter-relações com outras empresas são necessárias para montar e vender um produto e constituem uma rede de relações comerciais, e isto se chama cadeia de suprimentos. O gerenciamento da cadeia de suprimentos procura reformular e agilizar os processos tradicionais em sistemas de comércio eletrônico em parceria com o intercâmbio eletrônico de dados (EDI).

A Internet propicia muitas vantagens para a fraude, pois oferece muitas possibilidades para automatizar o processo de pagamento. Até com clientes que estão dispostos a pagar com seu próprio dinheiro, erros de transmissão podem incorrer em perdas.

Transações de cartão de crédito via SSL, especialmente, não garantem que o pagamento de cartão de crédito pode ser cumprido com sucesso. Ainda que o dinheiro esteja nas contas. Porque as transações de cartões de crédito na Internet são classificadas como transações sem cartão, e os comerciantes estão 100% sujeitos a perdas, mesmo que o banco autorize a transação. Embora os produtos eletrônicos não tenham um custo alto, o furto representa uma perda de receita e potencial para fraude adicional por meio da distribuição ilegal.

O principal problema é conseguir a informação na primeira vez. Logo a página da *web* no campo de pagamento deve solicitar os dados que os clientes precisam incluir antes de enviar o pedido. O número do cartão de crédito e a data-limite são os itens mais importantes.

Concluímos que, para as empresas interconectadas na era da Internet, Intranets e Extranets, o comércio eletrônico é mais do que mera compra e venda de produtos *on-line*. Em lugar disso, ele engloba o processo *on-line* inteiro de desenvolvimento, *marketing*, venda, entrega, atendimento e pagamento por produtos e serviços comprados por comunidades mundiais de clientes virtuais, com o apoio de uma rede mundial de parceiros comerciais.

### **3.2. A evidenciação contábil e fiscal.**

A Tecnologia está modificando as relações entre as pessoas, empresas, órgãos da administração pública e entidades sem fins lucrativos, e isto se deve principalmente à evolução do conhecimento e à descoberta de novos empreendimentos relacionados à informação. Por esse motivo, é necessário que seja estruturada uma nova visão da gestão administrativa.

Por definição, o Direito Tributário acaba por disciplinar “as relações decorrentes de sua atividade financeira que tem como objetivo obter recursos para satisfazer, através de um processo do serviço público as necessidades coletivas”.<sup>6</sup>

Apesar disso, a quantidade de serviços utilizados na via eletrônica fez com que o Governo se esforçasse na identificação dos recursos da Tecnologia da Informação. Aliás, para tanto, necessitou-se da determinação de uma obrigação para que se pudesse fazer valer o interesse do Estado. Atende, desta forma, ao exposto assim definido no Código Tributário Nacional, no seu art. 113, sobre as Obrigações Tributárias, que acaba por vincular o Estado baseado na Legislação Tributária e que exige uma prestação tributária correspondendo a uma atividade administrativa plenamente vinculada.<sup>7</sup>

Sob este aspecto de planejamento e fazendo referência às vendas eletrônicas, deparamos com uma nova maneira de administrar e gerir os negócios das empresas. Nascimento (2001) menciona que a tributação na Internet é um dos temas da atualidade, porque aparentemente engloba as operações que se realizam por seu intermédio, quer no mercado nacional, quer no mercado internacional, sem falar nas operações que de fato importam em comércio eletrônico.<sup>8</sup>

---

<sup>6</sup> EMYDIO, Luiz. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

<sup>7</sup> EMYDIO, Luiz. *Manual de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 470.

<sup>8</sup> CRC. *Auditoria em Ambiente de Internet*. Coleção Seminários. São Paulo, Atlas, 2001, p. 155.

Admite-se que conjuntamente ligados à Internet estão atribuídas às disputas das vendas eletrônicas que podem ocasionar freqüentemente alguns tipos de problemas, como os descritos a seguir:

- \* O cliente realiza o pagamento, mas o comerciante não entrega;
- \* O cliente realiza o pagamento, mas o comerciante entrega a mercadoria errada ou em quantidade menor ou danificada;
- \* O cliente realiza o pagamento, mas o dinheiro não chega ao comerciante;
- \* O comerciante entrega, mas o cliente se recusa a pagar; e
- \* O comerciante entrega, mas o cliente não pediu nada.

Por estas razões, é cada vez maior a preocupação das empresas e dos consumidores por causa da segurança e da co-responsabilidade das partes, no Brasil e, relacionado à legislação fiscal, ainda não é permitida a escrituração totalmente eletrônica. Ainda temos de elaborar os registros contábeis em livros para que possamos autenticá-los em repartições fiscais.

Quando uma empresa se propõe a entrar no mercado virtual, deve considerar vários dados que são fundamentais para a sua sobrevivência no mercado, e um destes pontos deve ser a questão fiscal, não com relação à obrigatoriedade principal e acessória exigida pela legislação, e sim aos problemas que pode ocasionar uma venda mal formalizada e as fraudes que podem surgir em decorrência das fragilidades do sistema de controle interno da empresa.

Por este motivo, é importante a elaboração das rotinas, práticas e procedimentos fiscais adequados às operações industriais, transações mercantis e prestações de serviços. Promovidas pelas diversas unidades da empresa, fazem com que o controle das informações deva ser feito em tempo real e preciso, para que os usuários possam avaliar as melhores formas de executar o Planejamento.

Uma avaliação dos aspectos tributários está relacionada aos principais processos: definir e implementar políticas para gerenciar riscos tributários, aprimorar a eficiência operacional em aderência à carga tributária, a otimização do fluxo de caixa, aperfeiçoando a estrutura das transações eletrônicas, o armazenamento dos registros e evidências para apuração de impostos diretos e indiretos, a definição da identificação e a qualificação das transações eletrônicas.

Padoveze (2000) entende que “O sistema de informação deverá apresentar quadros sintéticos para controladoria dos impostos a períodos mensais, objetivando, além do controle e acompanhamento dos recolhimentos mensais, a preparação para recolhimentos dos impostos anuais, notadamente os impostos sobre o Lucro”.<sup>9</sup>

É importante também um sistema de mensuração da geração de impostos pela empresa, objetivando a preparação de demonstrativos contábeis que incluam o que denominamos balanço social, ou seja, a contribuição da empresa para a comunidade onde ela está inserida.<sup>10</sup>

O aspecto mais importante é com relação à integração das informações contábeis da empresa com o Fisco. Atualmente, está se investindo em uma tecnologia para o desenvolvimento de sistemas de gestão governamental, tendo em vista os novos empreendimentos das empresas de telecomunicações e de sistemas que atuam nesta área de mercado.

Segundo as notícias vinculadas no portal fiscal sobre a Nota Fiscal Eletrônica, pode-se dizer que: “às administrações tributárias, há a necessidade de despender grandes somas de recursos para captar, tratar, armazenar e disponibilizar informações sobre as operações realizadas pelos contribuintes, administrando um volume de obrigações acessórias que acompanha o surgimento de novas hipóteses de evasão.

“No que tange aos contribuintes, há a necessidade de alocar recursos humanos e materiais vultosos para o registro, contabilidade, armazenamento, auditoria interna e prestação de

---

<sup>9</sup> PADOVEZE, Clóvis Luiz. *Contabilidade Gerencial. Um enfoque em sistema de informação contábil*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000, p.171.

<sup>10</sup> *Idem, ibidem.*



informações às diferentes esferas de governo que, no cumprimento das suas atribuições legais, as demandam, usualmente por intermédio de declarações e outras obrigações acessórias. Indubitavelmente, o custo inerente ao grande volume de documentos em papel que circulam e são armazenados, tanto pela administração tributária como pelos contribuintes, é substancialmente elevado.” Isto permitirá a integração e compartilhamento de informações a fim de racionalizar e modernizar a administração tributária brasileira, reduzindo custos e entraves burocráticos, facilitando o cumprimento das obrigações tributárias e o pagamento de impostos e contribuições, além de fortalecer o controle e a fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias.<sup>11</sup>

Não obstante essas questões, é imprescindível para que o sistema funcione que as informações geradas e entregues por meio magnético sejam elaboradas da melhor maneira possível, para que a empresa não apresente nenhum tipo de problema fiscal originado pela má interpretação da legislação, erro no preenchimento da declaração, falta de informações complementares de outras declarações que dão suporte à Declaração Anual, fato que acontece mais freqüentemente com a Receita Federal (DIPJ, DIRF, DCTF) e com a Secretaria de Estado de Fazenda (GI e GIA-ICMS).

Sob este aspecto, Antonio L. Gil nos diz que: “A empatia entre a qualidade dos Sistemas de Informações Administrativos, Contábeis e Financeiros e a de seus correspondentes usuários é colocada como vetor subjacente a todas as demais atividades de criação e operação de sistemas computadorizados.”

#### **4. Estudo de Caso**

O estudo de caso referiu-se a uma empresa que utiliza o comércio eletrônico como um meio de concretização de vendas, o Ponto Frio – Globex Utilidades S/A.

Observamos que todas as informações quanto às vendas dependerão do tipo de sistema utilizado, do pessoal envolvido (recursos humanos), da segurança, do risco e do sistema de controle da empresa.

Ao analisarmos as demonstrações financeiras, verificamos que com relação à apresentação sobre a operacionalidade deste tipo de venda não encontramos uma evidenciação das informações referentes às vendas na Internet.

Entendemos que ao ser executada uma auditoria operacional, que pode ser realizada pela própria empresa ou até mesmo pela auditoria independente, os parâmetros utilizados para evidenciação são do sistema de controle interno da empresa.

Isto nos chamou a atenção pelo motivo de as vendas na Internet totalizarem no ano de 2002, no primeiro semestre, R\$ 48,0 milhões, com crescimento de 19,0% e participação de 3,8% no faturamento total das vendas para o consumidor. Para empresas, as vendas somaram R\$ 146,0 milhões, com crescimento de 29,4% e participação de 11,6% no faturamento. Comparando com o ano de 2005, as informações inerentes às vendas na Internet foram desconsideradas das Demonstrações Financeiras; apenas demonstram a evolução e crescimento das vendas anuais.

Levando em consideração a diversificação das atividades da empresa, o percentual é considerável.

Admitindo que não existe uma legislação que oriente ou normatize a questão das vendas na Internet, o cliente torna-se frágil em função das condições de segurança que a empresa possa oferecer, o que não é o caso dos clientes da empresa deste estudo de caso.

Constatamos que em função da atualidade do assunto sobre vendas na Internet, está havendo uma preocupação com relação aos trabalhos realizados pelas empresas de Auditoria na análise e avaliação das Demonstrações Contábeis. Cabe ressaltar que não há até o momento

---

<sup>11</sup> [http://www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica/materias\\_publicadas.jsp?news=materia1.html#noticia](http://www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica/materias_publicadas.jsp?news=materia1.html#noticia).

legislação fiscal ou até mesmo uma normatização pelos Conselhos Federais e/ou Regionais sobre como proceder nos trabalhos realizados pela Auditoria Independente.

Contudo, entendemos que possivelmente deverá haver treinamentos das empresas, dos funcionários e de todos aqueles que participam indiretamente para que a realização da operação se concretize, pois é necessário que todos conheçam as vantagens e as desvantagens de comercializar pela Internet, tendo em vista que no Brasil ainda não é feito totalmente por meios eletrônicos o atendimento da legislação fiscal.

A sonegação fiscal, neste caso, está atribuída a uma série de parâmetros que envolvem desde pessoal até sistemas de segurança. A empresa deve estar consciente de que, para se operacionalizar a atividade de prestação de serviços e vendas, ela deverá confiar em seus controles.

## 5. Conclusão

Durante o desenvolvimento deste trabalho, reconheceu-se a relevância da análise de risco e de controle para uma venda na Internet, de forma a não causar problemas fiscais.

Cabe destacar que atualmente o sistema está correlacionado à legislação, à nova tecnologia e aos novos tipos de investimento, ou seja, características que embora bem diversificadas convergem em conteúdo e abrangência para o gerenciamento da gestão contábil.

Um fenômeno que está ocorrendo atualmente é o aperfeiçoamento e a certificação de *sites* de forma a garantir maior segurança nas vendas eletrônicas, principalmente porque até o momento ainda não existe uma legislação específica que as definam. No entanto, é muito importante que as empresas que prestam serviços e atuam no comércio varejista exerçam essas atividades virtuais de forma que não tenham problemas com sonegação fiscal.

Cumpramos ressaltar que a utilização da tecnologia da informação se fundamenta na sua importância para o controle e o planejamento estratégico dentro da empresa. Embora nem sempre o assunto mereça compreensão na empresa, sob a forma de investimentos dos acionistas, com a Internet o controle interno da empresa se torna maior, principalmente quanto à segurança.

Programas de reaparelhamento da máquina governamental necessários para acompanhar a evolução tecnológica e agilizar a atuação do Estado são implantados, formando profissionais especializados na utilização da tecnologia da informação para esse fim. Por este motivo, já são encontrados estudiosos e especialistas, principalmente em órgãos governamentais, para avaliar a metodologia utilizada, atestar e validar sistemas.

## 6 BIBLIOGRAFIA

AMOR, Daniel. *A revolução do E-business*. São Paulo: Makron Books, 2000.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. *Auditoria em Ambiente de Internet*. Coleção Seminários. São Paulo: Atlas, 2001.

COOPER, Donald R., & SCHINDLER, Pámela S. *Métodos de Pesquisa em Administração*. 7ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

REINALDO FILHO, Demócrito. “Os desafios à propriedade intelectual na era da tecnologia da informação”. Disponível em [www.infojus.com.br/area1/demo22.htm](http://www.infojus.com.br/area1/demo22.htm). Acessado em 16/09/2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, & GELBCKE, Ernesto Rubens. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIPECAFI*. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antonio Loureiro. *Fraudes Informatizadas*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

Medida Provisória 2200, de 28 de junho de 2001. Institui a Infra-estrutura de chaves públicas e dá outras providências.

O'BRIEN, James A. *Sistemas de Informação e as Decisões Gerenciais na era da Internet*. São Paulo: Saraiva, 2001.

OBRA COLETIVA de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos e Luiz Eduardo Alves de Siqueira. *Código Tributário Nacional*. 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. *Contabilidade Gerencial. Um enfoque em sistema de informação contábil*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

REVISTA EXAME. Ed. especial de 35º aniversário. Ed. 766. Ano 36, nº 10, de 15/05/2002. São Paulo: Editora Abril.

ROSA Jr, Luiz Emydio. *Manual de Direito Financeiro e Tributário Jurisprudência atualizada*. 16ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

Site [www.pontofrio.com.br](http://www.pontofrio.com.br).

Site: [www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica](http://www.portalfiscal.se.gov.br/WebPortalFiscal/notaFiscalEletronica).

SRF/MF. “Tributação do Comercio Eletrônico”. Disponível em [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br). Acessado em 20/10/02.

STAIR, Ralph M. *Princípios de Sistemas de Informação. Uma abordagem gerencial*. 2ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

